

Civile Sent. Sez. 5 Num. 15592 Anno 2024

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: PAOLITTO LIBERATO

Data pubblicazione: 04/06/2024

Registro Invim
Accertamento

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 35971/2019 proposto da
Biondi Federico, con domicilio eletto in Roma, via Crescenzo n. 91,
presso lo studio dell'avvocato Fabio Cirulli, rappresentato e difeso
dall'avvocato Simeone Sardella;

– *ricorrente* –

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del suo Direttore *p.t.*, rappresentata
e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici, in
Roma, via dei Portoghesi n. 12, *ope legis* domicilia;

– *intimata* –

avverso la sentenza n. 421/2019, depositata il 7 giugno 2019, della
Commissione tributaria regionale delle Marche;
Udita la relazione svolta, nella pubblica udienza del 12 aprile 2024, dal
Consigliere dott. Liberato Paolitto;

uditi l'avvocato Simeone Sardella, per il ricorrente, e l'avvocato dello Stato Giammarco Rocchitta per Agenzia delle Entrate;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale dott. Giuseppe Locatelli, che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso.

FATTI DI CAUSA

1. – Con sentenza n. 421/2019, depositata il 7 giugno 2019, la Commissione tributaria regionale delle Marche ha accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate, così pronunciando in riforma della decisione di prime cure che aveva accolto il ricorso proposto dal notaio Federico Biondi avverso un avviso di liquidazione (n. TQQ13061003854/2013) col quale era stata sottoposta a tassazione di registro, con aliquota proporzionale del 3% (ai sensi del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 9 della tariffa allegata, parte prima), l'enunciazione di un finanziamento soci intercorso tra Rossi Giancarlo e la Villa Leandra di Rossi Giancarlo & C., S.a.s.

1.1 – Premesso che, nella fattispecie, l'atto presentato per la registrazione aveva ad oggetto «oltre alla donazione delle quote sociali di una società in accomandita semplice fatta da Rossi Giancarlo a Rossi Leandra Maria e Rossi Claudio Giancarlo e ... alla conseguente modifica dei patti sociali della società, anche la cessione ai donatari da parte del donante del credito da finanziamento soci che il donante vantava nei confronti della società», il giudice del gravame, per quel che qui rileva, ha ritenuto che:

- gli atti sottoposti a registrazione solo in caso d'uso legittimamente potevano essere tassati per enunciazione «a prescindere dall'uso dei

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

medesimi ai sensi dell'art. 6 del DPR n 131/1986 e quindi sulla base della loro sola enunciazione»;

- nella fattispecie ricorreva, altresì, il requisito della identità di parti dell'atto enunciante e di quello enunciato in quanto «l'atto enunciante aveva ad oggetto anche la modifica dei patti sociali e ... veniva sottoscritto anche da tutti i soci e dallo stesso legale rappresentante della società finanziata».

2. - Il notaio Federico Biondi ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di due motivi, illustrati con memorie; l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. - Col primo motivo di ricorso, formulato ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 22, assumendo, in sintesi, che difettava, nella fattispecie, il requisito (cd. soggettivo) dell'enunciazione suscettibile di autonoma tassazione siccome gli atti posti in essere (di donazione e di modifica dei patti sociali) intercorsi tra parti diverse da quelle tra le quali era intercorso il finanziamento soci, la società, dunque, risultando parte di quest'ultimo contratto ma non anche degli atti di donazione e di modifica dei patti sociali.

1.1 - Il secondo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., espone la denuncia di nullità della gravata sentenza per violazione dell'art. 132, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ. nonché del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 36, comma 2, n. 4, e 61, deducendo il ricorrente che l'accertamento operato dal giudice del gravame in punto di identità soggettiva delle parti (dell'atto enunciante e di quello enunciato) poggiava su di una motivazione apparente ed apodittica, motivazione che non dava conto delle ragioni di sussistenza di detto requisito avuto riguardo alla soggettività propria

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

della società di persone ed alla non riferibilità alla stessa dell'atto enunciante, alcune delle cui parti (i donatari) nemmeno erano soci al momento in cui si perfezionavano i finanziamenti del socio Rossi Giancarlo.

2. – Il secondo motivo di ricorso – che va prioritariamente esaminato secondo l'ordine logico delle questioni poste – è destituito di fondamento.

2.1 - Come le Sezioni unite della Corte hanno statuito, la riformulazione dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., disposta dall'art. 54, d.l. 22 giugno 2012 n. 83, conv. in l. 7 agosto 2012 n. 134, deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 preleggi, come riduzione al minimo costituzionale del sindacato di legittimità sulla motivazione; pertanto, è denunciabile in Cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali; tale anomalia si esaurisce nella mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico, nella motivazione apparente, nel contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili e nella motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile, esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di sufficienza della motivazione (Cass. Sez. U., 22 settembre 2014, n. 19881; Cass. Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053).

Si è, quindi, ripetutamente precisato che deve ritenersi apparente la motivazione che, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente, come parte del documento in cui consiste il provvedimento giudiziale, non renda tuttavia percepibili le ragioni della decisione, perchè consiste di argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'*iter* logico seguito per la formazione del

convincimento, di talché essa non consente alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice (Cass. Sez. U., 3 novembre 2016, n. 22232; v., altresì, Cass., 18 settembre 2019, n. 23216; Cass., 23 maggio 2019, n. 13977; Cass., 7 aprile 2017, n. 9105; Cass. Sez. U., 24 marzo 2017, n. 7667; Cass. Sez. U., 3 novembre 2016, n. 22232; Cass. Sez. U., 5 agosto 2016, n. 16599).

2.2 – Nella fattispecie, per come pianamente emerge dalle (sopra) ripercorse ragioni che sono state poste a fondamento del *decisum*, il giudice del gravame ha chiaramente declinato i presupposti della tassazione per enunciazione specificando, seppur *sintetico*, le ragioni che deponevano per la ricorrenza del requisito soggettivo, ragioni la cui erroneità in diritto non ridonda nel denunciato vizio di nullità della sentenza ed è suscettibile di censura, così come nella fattispecie avvenuto, per violazione di legge (ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.).

3. – Anche il primo motivo di ricorso è destituito di fondamento.

3.1 – Con riferimento all'enunciazione di un atto (finanziamento soci) contenuto in un verbale assembleare (di società di capitali) la Corte ha posto il principio di diritto secondo il quale «il finanziamento soci enunciato nel verbale assembleare avente ad oggetto l'aumento del capitale sociale integra il requisito soggettivo previsto dall'art. 22 del d.P.R. n. 131 del 1986, contenendo l'indicazione della partecipazione dei soggetti intervenuti in assemblea, coincidenti con quelli che hanno concluso il finanziamento.» (Cass., 8 febbraio 2023, n. 3841).

In detta pronuncia, si è rilevato che «ai fini fiscali dell'enunciazione, non rilev[a] la parte in senso contrattuale, ma piuttosto il soggetto che ha partecipato ai due atti», e che - risultando posto il requisito dell'identità di parti (tra l'atto enunciante e quello enunciato) «al fine di evitare che un soggetto si ritrovi sottoposto al prelievo fiscale in

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

conseguenza di comportamenti a lui non imputabili.» - «Nel caso del verbale assembleare di società, sebbene non siano configurabili parti dal punto di vista contrattuale, risultano, comunque, coinvolti i soggetti che sono stati parti del precedente contratto, sicché il prelievo fiscale non può dirsi conseguente ad una condotta altrui.».

Le Sezioni Unite della Corte hanno, quindi, rimarcato che – tenuto conto della «chiara *ratio* antielusiva della disposizione legislativa» (art. 22, cit.) - in questo particolare contesto impositivo deve attribuirsi al termine «parte» un significato «lato e sostanziale ... non "contrattualistico"», così sussistendo identità di parti in relazione ai soggetti «rispetto ai quali si realizzano gli effetti degli atti contenuti nell'atto di "emersione"» (Cass. Sez. U., 24 maggio 2023, n. 14432).

3.2 – Nella fattispecie, come anticipato, l'atto tassato per enunciazione (finanziamento soci oggetto di parziale cessione in favore di due soci) costituiva il contenuto di un più complesso atto che – con le ridette donazioni – esponeva (anche) una modifica del contratto sociale (art. 2252 cod. civ.) con riferimento, tra l'altro, alla misura delle partecipazioni sociali ed allo stesso ingresso di un nuovo socio (Rossi Leandra Maria).

Nel suo complesso, pertanto, l'atto in questione – riferibile ad una società di persone che, sprovvista di personalità giuridica, costituisce ad ogni modo un distinto centro di interessi e di imputazione di situazioni sostanziali e processuali, dotato di una propria autonomia e capacità processuale (v., *ex plurimis*, Cass., 22 marzo 2018, n. 7139; Cass., 5 maggio 2016, n. 8944; Cass., 26 febbraio 2014, n. 4528; Cass., 12 dicembre 2007, n. 26012) – in quanto adottato con l'intervento (e l'approvazione) di tutto i soci, rimaneva riferibile alla società - oltretché per la pattuita cessione del credito alla restituzione del finanziamento, con immediati effetti traslativi nei confronti del debitore ceduto (v., *ex plurimis*, Cass., 30 aprile 2021, n. 11436;

Cass., 19 febbraio 2019, n. 4713; Cass., 13 luglio 2011, n. 15364) – anche per le convenute modifiche dell’atto costitutivo (art. 2252 cod. civ.), e recava la deliberazione (unanime) dei soci da presentare per l’iscrizione al registro delle imprese (art. 2300 cod. civ.).

Il difetto di una previsione normativa circa il metodo assembleare da adottare per le deliberazioni nelle società di persone non comporta, difatti, che ne sia vietata l’introduzione col contratto sociale, e che, pertanto, sia preclusa ai soci la possibilità di riunirsi in assemblea per deliberare all’unanimità ovvero a maggioranza (v., *ex plurimis*, Cass., 28 gennaio 2015, n. 1624; Cass., 7 giugno 2002, n. 8276); ciò non di meno, proprio un siffatto difetto di esplicita previsione normativa non esclude che la deliberazione di modifica del contratto sociale possa ricondursi ad un atto che, così come nella fattispecie, costituisca espressione della volontà unanime dei soci (v. Cass., 10 gennaio 1998, n. 153).

4. - Le spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza di parte ricorrente nei cui confronti sussistono, altresì, i presupposti processuali per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, se dovuto (d.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, c. 1-*quater*).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento, in favore dell’Agenzia delle Entrate, delle spese processuali liquidate in € 5.000,00 per compensi professionali, oltre spese prenotate a debito; ai sensi dell’art. 13 comma 1-*quater* del d.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall’art. 1, comma 17, l. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1-*bis*, dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 12 aprile 2024.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale